TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2010. gada 3. jūnijā *

Lieta C-2/09

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *Varhoven administrativen sad* (Bulgārija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2008. gada 13. novembrī un kas Tiesā reģistrēts 2009. gada 6. janvārī, tiesvedībā

Regionalna Mitnicheska Direktsia — Plovdiv

pret

Petar Dimitrov Kalinchev.

* Tiesvedības valoda — bulgāru.

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Ticano [*A. Tizzano*], tiesneši E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthet*], M. Ilešičs [*M. Ilešič*] (referents), M. Safjans [*M. Safjan*], un M. Bergere [*M. Berger*],

ģenerāladvokāte E. Šarpstone [*E. Sharpston*],
sekretārs N. Nančevs [*N. Nanchev*], administrators,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2010. gada 10. februāra tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— P. D. Kalinčeva [*P. D. Kalinchev*] vārdā — M. Ekimdžijevs [*M. Ekimdžiev*], advokāts,

— Bulgārijas valdības vārdā — A. Ananijevs [*A. Ananiev*] un T. Ivanovs [*T. Ivanov*], pārstāvji,

— Eiropas Kopienu Komisijas vārdā — D. Triandafilu [*D. Triantafyllou*] un S. Petrova [*S. Petrova*], pārstāvji,

ņemot vērā pēc ģenerāladvokātes uzklausīšanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerāladvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt EKL 25. pantu un 90. panta pirmo daļu, kā arī 3. panta 3. punktu Padomes 1992. gada 25. februāra Direktīvā 92/12/EEK par vispārēju režīmu akcīzes precēm un par šādu preču glabāšanu, apriti un uzraudzību (OV L 76, 1. lpp.).

2 Šis lūgums ir iesniegts tiesvedībā starp Kalinčevu un *Regionalna Mitnicheska Direktsia — Plovdiv* (Plovdivas Reģionālā muitas direkcija) par [šīs direkcijas] atteikumu piešķirt viņam akcīzes nodokļa summas samazinājumu, kura tam bija piemērota, ievedot transportlīdzekli.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesiskais regulējums

3 Direktīvas 92/12 3. panta 1. un 3. punktā ir noteikts:

"1. Šo direktīvu Kopienas līmenī piemēro šādām precēm, kā tās definētas attiecīgās direktīvās:

— minerāleļļām,

— alkoholam un alkoholiskajiem dzērieniem,

— tabakas izstrādājumiem,

— [..]

3. Dalībvalstis patur tiesības ieviest vai paturēt spēkā nodokļus, kurus uzliek tādām precēm, kas nav minētas 1. punktā, tomēr ar nosacījumu, ka šie nodokļi tirdzniecībā starp dalībvalstīm nerada robežšķērsošanas formalitātes.

Ievērojot šo pašu nosacījumu, dalībvalstis patur arī tiesības uzlikt nodokļus pakalpojumu sniegšanai, ieskaitot to[s] [pakalpojumus], kas saistīti ar akcīzes precēm, ja vien šos nodokļus nevar raksturot kā apgrozījuma nodokļus."

Valsts tiesiskais regulējums

4 Saskaņā ar 2. pantu Likumā par akcīzes nodokli un akcīzes noliktavām (*Zakon za aktsizite i danachnite skladove*, 2005. gada 15. novembra *DV* Nr. 91), ar grozījumiem, kas izdarīti ar likumu (2009. gada 23. janvāra *DV* Nr. 6, turpmāk tekstā — "*ZADS*"), ar akcīzes nodokli ir apliekams spirts un alkoholiskie dzērieni, tabakas izstrādājumi, energoprodukti un elektroenerģija, kā arī automobiļi.

5 *ZADS* 4. panta 16. punktā ir noteikts:

"Jauns transportlīdzeklis ir automobilis, kura ievešanas dienā vai dienā, kad muitas iestādē tiek iesniegta 76.d pantā paredzētā deklarācija, tas atbilst vienam no šiem nosacījumiem:

a) kopš tā pirmās reģistrācijas dienas (arī ārvalstīs) ir pagājuši ne vairāk kā seši mēneši, vai

b) tā nobraukums nav lielāks par 6 000 km."

6 Saskaņā ar *ZADS* 18. pantu "automobiļi" ir definēti kā jauni un lietoti "vieglie automobiļi", "kombinētie automobiļi" un "sacīkšu automobiļi", kas paredzēti maksimāli deviņu personu pārvadāšanai, ieskaitot transportlīdzekļa vadītāju, un kuru dzinēja jauda pārsniedz 120 kW saskaņā ar *DIN* standartu vai 126 kW saskaņā ar *SAE* standartu, kuri ir klasificēti ar Kombinētās nomenklatūras kodu 8703.

7 *ZADS* 19. pantā ir noteikts:

"1. Preces 2. panta nozīmē ir apliekamas ar akcīzes nodokli, ja tām nepiemēro akcīzes nodokļa atlikšanas režīmu:

1.1. ja tās ražo [Bulgārijas] valsts teritorijā;

1.2. ja tās nogādā [Bulgārijas] valsts teritorijā no citas dalībvalsts teritorijas;

1.3. ja tās ieved [Bulgārijas] valsts teritorijā.

2. Ar akcīzes nodokli apliekamu preču ievešana nozīmē ārpuskopienas preču nogādāšanu [Bulgārijas] valsts teritorijā, kā arī Kopienas preču, ko apliek ar akcīzes nodokli, nogādāšanu [Bulgārijas] valsts teritorijā no Kopienas muitas teritorijā ietilpstošām trešām teritorijām.

3. Ja, nogādājot preces [Bulgārijas] valsts teritorijā, precēm ir jāpiemēro muitas procedūra, tad neatkarīgi no 2. punkta ievešana tiek uzskatīta par notikušu, ja preces tiek laistas brīvā apgrozībā."

8 Atbilstoši *ZADS* 30. pantam [akcīzes] nodokļa bāze automobiļiem ir šāda:

"1) lietotiem automobiļiem — kilovatu skaits, kas liecina par dzinēja jaudu;

2) jauniem automobiļiem — kilovatu skaits, kas liecina par dzinēja jaudu, ja tā pārsniedz 120 kW saskaņā ar *DIN* standartu vai 126 kW saskaņā ar *SAE* standartu."

9 *ZADS* 40. pantā ir noteikts:

"1. Akcīzes nodokļa likme lietotiem automobiļiem ir šāda:

1) automobiļiem ar dzinēja jaudu virs 120 kW un līdz 150 kW saskaņā ar *DIN* standartu — BGN 35 par 1 kW;

2) automobiļiem ar dzinēja jaudu virs 150 kW saskaņā ar *DIN* standartu — BGN 60 par 1 kW;

3) automobiļiem ar dzinēja jaudu no 126 kW līdz 157,5 kW saskaņā ar *SAE* standartu — BGN 33,33 par 1 kW;

4) automobiļiem ar dzinēja jaudu virs 157,5 kW saskaņā ar *SAE* standartu — BGN 57,14 par 1 kW.

2. Akcīzes nodokļa likme jauniem automobiļiem ir šāda:

1) BGN 700 + BGN 90 par 1 kW, kas pārsniedz 120 kW saskaņā ar *DIN* standartu;

2) BGN 700 + BGN 85,71 par 1 kW, kas pārsniedz 126 kW saskaņā ar *SAE* standartu."

10 *ZADS* 76.d pantā ir noteikts:

"1. Personai, kas nogādā ar akcīzes nodokli apliekamas preces 2. panta 5. punkta nozīmē no citas dalībvalsts teritorijas [Bulgārijas] valsts teritorijā, ir jāiesniedz [nodokļu] deklarācija pēc šī likuma īstenošanas noteikumiem pievienotā parauga.

2. 1. punktā minēto deklarāciju 14 dienu laikā kopš preču nogādāšanas iesniedz kompetentajā muitas dienestā atbilstoši attiecīgās personas pastāvīgās dzīvesvietas adresei vai juridiskajai adresei. Deklarāciju iesniedz pirms automobiļa pirmās reģistrācijas Bulgārijas Republikā.

3. Muitas iestādēm ir tiesības pieprasīt, lai kopā ar otrajā daļā minēto deklarāciju uzrāda preces.

4. Pamatojoties uz iesniegto deklarāciju, kompetentā muitas iestāde aprēķina iekasējamā akcīzes nodokļa summu un paziņo to attiecīgajai personai."

11 Noteikumu par *ZADS* piemērošanu, ko pieņēmis finanšu ministrs (2006. gada 23. maija *DV* Nr. 42), 72.a pantā ir noteikts:

"1. Likuma 76.d pantā minētajā gadījumā akcīzes nodokļa deklarācija pēc Pielikumā Nr. 13 a paredzētā parauga ir jāiesniedz pirms automobiļa pirmās reģistrācijas Bulgārijas Republikā — 14 dienu laikā kopš preču nogādāšanas valsts teritorijā.

2. Pamatojoties uz datiem, kas iekļauti akcīzes nodokļa deklarācijā un iesniegtajos dokumentos, muitas iestādes nosaka akcīzes nodokli muitas deklarācijā. 1. punktā minētās deklarācijas eksemplārs Nr. 2 ir informācija Likuma 44. panta 1. punkta 5) apakšpunkta nozīmē."

Pamata lieta un prejudiciālie jautājumi

12 2007. gada 13. februārī prasītājs [pamata lietā] Francijā iegādājās *BMW* preču zīmes 530 D sērijas automašīnu ar dzinēja jaudu 140 kW, kas pirmo reizi reģistrēta 1999. gada 6. janvārī un kurai bija norādīts nobraukums 160 000 km.

13 2007. gada februārī viņš ieveda šo transportlīdzekli Bulgārijas teritorijā un 2007. gada 21. februārī uzrādīja to reģistrācijai Bulgārijas Satiksmes policijā.

14 2007. gada 19. jūnijā prasītājs saskaņā ar *ZADS* 76.d pantu sniedza deklarāciju, kura jāiesniedz, valsts teritorijā no citas dalībvalsts nogādājot akcīzes preces atbilstoši *ZADS* 2. panta 5. punktam. Iesniedzot šo deklarāciju, viņam tika piemērots akcīzes nodoklis BGN 4900 apmērā, kas aprēķināts saskaņā ar *ZADS* 40. panta 1. punkta 1) apakšpunkta noteikumiem.

15 Ar 2007. gada 29. jūnija vēstuli prasītājs [pamata lietā] apstrīdēja šādi aprēķināto akcīzes nodokļa summu, apgalvojot, ka šī summa jāsamazina par BGN 2400, jo, viņaprāt, tā ir diskriminējoša un ar to ir pārkāpts EKL 90. pants.

16 Ar Plovdivas muitas dienestu vadītāja lēmumu, ko apstiprinājis *Regionalna Mitnicheska Direktsia — Plovdiv* vadītājs, prasītājam tika atteikts samazināt akcīzes nodokļa summu par transportlīdzekli. Tika apstiprināts, ka maksājamā akcīzes nodokļa summa ir BGN 4900, jo šī summa aprēķināta saskaņā ar *ZADS* 40. panta 1. punkta 1) apakšpunktu.

17 Muitas pārvaldes izdotais administratīvais akts tika pārsūdzēts *Administrativen sad — Plovdiv* (Plovdivas Administratīvā tiesa), kas nolēma to atcelt tiktāl, ciktāl tas attiecas uz starpību starp BGN 2500 un kopējo summu BGN 4900, nolēmumā pieņemot prasītāja [pamata lietā] iebildumu attiecībā uz summas BGN 2400 apmērā diskriminējošo raksturu.

18 Pēc *Administrativen sad — Plovdiv* uzskatiem akcīzes nodoklis, kas par lietotas vieglās automašīnas nogādāšanu Bulgārijas teritorijā noteikts atbilstoši *ZADS* 40. panta 1. punkta 1) apakšpunktam, ir diskriminējošs un ar to ir pārkāpta EKL 90. panta pirmā daļa. Minētā tiesa uzskata, ka akcīzes nodokļa diskriminējošā summa atbilst summai, kura pārsniedz akcīzes nodokļa summu, kas būtu aprēķināta, nogādājot Bulgārijas teritorijā jaunu automašīnu ar [dzinēja jaudu] 140 kW, par kuru minētā summa būtu tikai BGN 2500.

19 *Regionalna Mitnicheska Direktsia — Plovdiv* iesniedza kasācijas sūdzību par šo nolēmumu *Varhoven administrativen sad* [Augstākā administratīvā tiesa], kas ir pēdējās instances tiesa.

20 Šajos apstākļos *Varhoven administrativen sad* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

"1) Vai Direktīvas [92/12] 3. panta 3. punkts atļauj dalībvalstīm ieviest akcīzes nodokļa uzlikšanas sistēmu attiecībā uz lietotiem automobiļiem, nogādājot tos dalībvalsts teritorijā, ja akcīzes nodoklis nav jāmaksā kā tiešais nodoklis tad, ja šie automobiļi, kas jau atrodas attiecīgajā dalībvalstī, tiek atkārtoti pārdoti un akcīzes nodoklis par tiem jau ir samaksāts, tos sākotnēji nogādājot dalībvalsts teritorijā?

2) Kādā veidā, ņemot vērā EKL 90. panta pirmo daļu, ir jāinterpretē jēdziens "līdzīgi vietējie ražojumi":

   a) vai tie ir ražojumi, kuru izcelsme ir dalībvalstī, kas paredz noteiktus iekšējos nodokļus, vai

   b) tie ir ražojumi, kas jau atrodas šīs dalībvalsts teritorijā, neatkarīgi no to izcelsmes?

3) Nolūkā atbildēt uz abiem iepriekšējiem jautājumiem, — vai EKL 25. pants un 90. panta pirmā daļa ir jāinterpretē kā aizliegums paredzēt tādu diferencētu akcīzes nodokļa sistēmu attiecībā uz automobiļiem, kādu Bulgārijas Republika ir ieviesusi ar [*ZADS*] 30. un 40. pantu atkarībā no transportlīdzekļu ražošanas gada un nobraukuma?"

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

21 Ar pirmo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai Direktīvas 92/12 3. panta 3. punkts aizliedz tādu valsts tiesisko regulējumu, kāds paredzēts *ZADS* 30. un 40. pantā, kuros noteikta nodokļa bāze un akcīzes nodokļa likme lietotiem transportlīdzekļiem, nogādājot tos dalībvalsts teritorijā, ja akcīzes nodoklis nav jāmaksā, atkārtoti pārdodot

automobiļus, kas jau atrodas šīs valsts teritorijā un par kuriem šāds akcīzes nodoklis ir samaksāts, tos sākotnēji nogādājot minētajā teritorijā.

22 Vispirms jāuzsver, ka Direktīvas 92/12 3. panta 1. punktā šīs direktīvas piemērošanas joma ir noteikta attiecībā uz trim izsmeļoši uzskaitītām preču kategorijām, kuras saskaņā ar direktīvas trešo apsvērumu atbilst "visās dalībvalstīs" ar akcīzes nodokli apliekamajām precēm. Šajā uzskaitījumā neietilpst automašīnas, kuras tādējādi no šīs direktīvas piemērošanas jomas ir izslēgtas (2007. gada 26. aprīļa spriedums lietā C-392/05 *Alevizos*, Krājums, I-3505. lpp., 36. punkts).

23 Tāpat attiecībā uz ražojumiem, kas nav minēti Direktīvas 92/12 3. panta 1. punktā, atbilstoši šī panta 3. punkta pirmajai daļai dalībvalstis patur tiesības ieviest vai paturēt spēkā nodokļus, kurus uzliek šiem ražojumiem, tomēr ar nosacījumu, ka šie nodokļi tirdzniecībā starp dalībvalstīm nerada robežšķērsošanas formalitātes (2007. gada 5. jūlija spriedums apvienotajās lietās C-145/06 un C-146/06 *Fendt Italiana*, Krājums, I-5869. lpp., 44. punkts).

24 Kā rakstveida liecībā norādījusi Bulgārijas valdība, vienīgā formalitāte saistībā ar nodokļa uzlikšanu transportlīdzekļiem, kas nogādāti Bulgārijas teritorijā no citām dalībvalstīm, ir formalitāte, kura paredzēta *ZADS* 76.d pantā, — konkrēti, personas, kas valsts teritorijā no citas dalībvalsts nogādā ar akcīzes nodokli apliekamus ražojumus, pienākums sniegt deklarāciju saskaņā ar attiecīgajiem likuma noteikumiem.

25 Šajā ziņā jāuzsver, ka Direktīvas 92/12 3. panta 3. punkta pirmo daļu varētu piemērot tikai tad, ja deklarēšanas pienākums tiktu uzskatīts par "robežšķērsošanas formalitāti", par kuru uzliek akcīzes nodokli (2007. gada 18. janvāra spriedums lietā C-313/05 *Brzeziński*, Krājums, I-513. lpp., 45. punkts).

26 Bulgārijas valdība uzskata, ka minētā formalitāte ir saistīta nevis ar robežas šķērsošanu, bet gan drīzāk ar akcīzes nodokļa summas vēlāku noteikšanu brīdī, kad rodas pienākums to maksāt.

27 Šajā ziņā iesniedzējtiesai ir jāpārbauda, vai visu attiecīgo tiesisko regulējumu var interpretēt tā, kā to interpretējusi Bulgārijas valdība. Tomēr, ja attiecīgā deklarācija būtu jāiesniedz, veicot transportlīdzekļa iegādi Kopienas teritorijā un, tātad, šķērsojot robežu, tad šāda formalitāte būtu saistīta nevis ar šo robežas "šķērsošanu" Direktīvas 92/12 3. panta 3. punkta pirmās daļas nozīmē, bet gan ar pienākumu samaksāt akcīzes nodokli. Tā kā tādā gadījumā attiecīgās deklarācijas mērķis ir nodrošināt tāda parāda samaksu, kurš atbilst akcīzes nodoklim, šāda formalitāte būtu saistīta ar faktu, kura dēļ tas radies (iepriekš minētais spriedums lietā *Brzeziński*, 47. un 48. punkts).

28 No visiem iepriekš izklāstītajiem apsvērumiem izriet, ka uz pirmo jautājumu ir jāatbild tādējādi, ka Direktīvas 92/12 3. panta 3. punkta pirmā daļa nav piemērojama tādā lietā, kāda ir pamata lieta, un tādējādi tā nevar liegt dalībvalstij ieviest akcīzes nodokļa uzlikšanas sistēmu attiecībā uz lietotiem automobiļiem, nogādājot tos dalībvalsts teritorijā, ja akcīzes nodoklis nav jāmaksā kā tiešais nodoklis tad, ja šie automobiļi, kas jau atrodas attiecīgajā dalībvalstī, tiek atkārtoti pārdoti un akcīzes nodoklis par tiem jau ir samaksāts, tos sākotnēji nogādājot dalībvalsts teritorijā, ja vien šāda sistēma tirdzniecībā starp dalībvalstīm nerada robežšķērsošanas formalitātes.

Par otro jautājumu

29 Ar otro jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai LESD 110. panta pirmā daļa ir jāinterpretē tādējādi, ka lietoti transportlīdzekļi, kas ievesti Bulgārijā, ir jāuzskata par līdzīgiem ražojumiem attiecībā pret lietotiem transportlīdzekļiem, kuri minētās valsts teritorijā ievesti kā jauni transportlīdzekļi, neatkarīgi no to izcelsmes, jo minētajā valstī nav vietējās automobiļu ražošanas.

30 Šajā ziņā no pastāvīgās judikatūras izriet, ka, pirmkārt, LESD 110. pantā saskaņā ar tā formulējumu ir aizliegts uzlikt citu dalībvalstu ražojumiem iekšējus nodokļus, kas ir lielāki par tiem, kuri uzlikti līdzīgiem vietējiem ražojumiem, vai tādus iekšējus nodokļus, kas netieši aizsargā citus ražojumus (1990. gada 11. decembra spriedums lietā C-47/88 Komisija/Dānija, *Recueil*, I-4509. lpp., 8. punkts).

31 Otrkārt, ievestu lietotu automobiļu aplikšanas ar nodokli jomā LESD 110. pants ir vērsts uz to, lai nodrošinātu pilnīgu iekšējo nodokļu neitralitāti attiecībā uz konkurenci starp precēm, kas jau atrodas valsts tirgū, un ievestām precēm (skat. 2008. gada 17. jūlija spriedumu lietā C-426/07 *Krawczyński*, Krājums, I-6021. lpp., 31. punkts).

32 Treškārt, jāatgādina, ka vietējā automobiļu ražošana Bulgārijā nav nosacījums, lai konstatētu lietotu transportlīdzekļu tirgus esamību šajā dalībvalstī. Ražojums kļūst par vietējo ražojumu, tiklīdz tas ir ievests un laists tirgū. Ievestas lietotās automašīnas un uz vietas pirktās automašīnas ir līdzīgi vai konkurējoši ražojumi. Tātad LESD 110. panta noteikumi ir piemērojami attiecībā uz reģistrācijas nodevu, ievedot lietotas automašīnas (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā Komisija/Dānija, 17. punkts).

33 Tāpēc uz otro jautājumu ir jāatbild, ka LESD 110. panta pirmā daļa ir jāinterpretē tādējādi, ka lietoti transportlīdzekļi, kas ievesti Bulgārijā, ir jāuzskata par līdzīgiem ražojumiem attiecībā pret lietotiem transportlīdzekļiem, kas jau reģistrēti minētās valsts teritorijā un kuri minētās valsts teritorijā ievesti kā jauni transportlīdzekļi, neatkarīgi no to izcelsmes.

Par trešo jautājumu

34 Pamata lietā ir jānorāda, ka *ZADS* 30. un 40. pantā ir paredzēta vienota akcīzes nodokļa bāzes aprēķināšana par jauniem un lietotiem transportlīdzekļiem, kā arī minētā akcīzes nodokļa likme attiecībā pret šādu transportlīdzekļu dzinēja jaudu. Kritērijs jaunu transportlīdzekļu un lietotu transportlīdzekļu nošķiršanai saskaņā ar *ZADS* 4. panta 16. punktu ir laika posms, kāds pagājis kopš to pirmās reģistrācijas dienas (arī ārvalstīs), un nobraukums [odometra rādījums]. Par jauniem uzskata tādus transportlīdzekļus, kas neatkarīgi no to izcelsmes dienā, kad tie ievesti Bulgārijas teritorijā, ir lietoti ne ilgāk kā sešus mēnešus kopš to pirmās reģistrācijas vai kuru nobraukums nav lielāks par 6 000 km.

35 Tāpēc iesniedzējtiesas uzdotais jautājums ir jāsaprot tā, ka ar to būtībā tiek vaicāts, vai LESD 30. pants un 110. panta pirmā daļa pieļauj diferencētu akcīzes nodokļa sistēmu, ko dalībvalsts piemēro attiecībā uz automobiļiem, ja šī sistēma atšķirīgi ietekmē lietotus transportlīdzekļus, kas ievesti no citām dalībvalstīm, un lietotus transportlīdzekļus, kas jau reģistrēti šīs valsts teritorijā, bet kuri tās teritorijā ievesti kā jauni transportlīdzekļi.

36 Vispirms ir jāuzsver, ka uz šādu nodokli, kurš ir paredzēts pamata lietā apskatāmajā valsts tiesiskajā regulējumā, attiecas vispārējais precēm piemērojamo iekšējo nodevu režīms un tādējādi tas jāpārbauda saistībā ar LESD 110. pantu (iepriekš minētais spriedums lietā *Krawczyński*, 29. punkts).

37 Ir jāatgādina, ka Tiesa ir nospriedusi, ka LESD 110. pants papildina noteikumus par muitas nodokļu un maksājumu, kam ir līdzīga iedarbība, atcelšanu. Šīs normas mērķis ir nodrošināt preču brīvu apriti starp dalībvalstīm parastos konkurences apstākļos, novēršot jebkāda veida aizsardzību, ko varētu radīt diskriminējošu iekšējo nodokļu piemērošana citu dalībvalstu izcelsmes precēm (iepriekš minētie spriedumi lietā *Brzeziński*, 27. punkts, un lietā *Krawczyński*, 30. punkts).

38 Turklāt nodokļu uzlikšanas sistēmu var uzskatīt par saderīgu ar LESD 110. pantu vienīgi tad, ja ir pierādīts, ka tā ir izveidota tā, lai jebkurā gadījumā būtu izslēgts, ka importa ražojumiem uzliek lielākus nodokļus nekā vietējiem ražojumiem un ka tādējādi tai nekādā gadījumā nav diskriminējošas iedarbības (iepriekš minētais spriedums lietā *Brzeziński*, 40. punkts; 2007. gada 10. decembra rīkojums lietā C-134/07 *Kawala*, Krājums, I-10703. lpp., 29. punkts, un iepriekš minētais spriedums lietā *Krawczyński*, 32. punkts).

39 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru LESD 110. panta pirmā daļa ir pārkāpta tad, ja nodokli, ko uzliek par importētu ražojumu, un nodokli, ko uzliek par līdzīgu vietējo ražojumu, aprēķina atšķirīgi un saskaņā ar atšķirīgiem noteikumiem, kā rezultātā — pat ja tas tā ir tikai atsevišķos gadījumos, — importētajam ražojumam piemērojamais nodoklis ir lielāks (2001. gada 22. februāra spriedums lietā C-393/98 *Gomes Valente*, *Recueil*, I-1327. lpp., 21. punkts; 2004. gada 29. aprīļa spriedums lietā C-387/01 *Weigel*, *Recueil*, I-4981. lpp., 67. punkts; iepriekš minētais spriedums lietā *Brzeziński*, 29. punkts, un 2007. gada 20. septembra spriedums lietā C-74/06 Komisija/Grieķija, Krājums, I-7585. lpp., 25. punkts). Saistībā ar to jāatgādina, ka LESD 110. panta piemērošanai vērā ir jāņem ne tikai iekšēja nodokļa, ar ko tieši vai netieši apliek valsts preces un ievestas preces, likme, bet arī minētā nodokļa bāze (skat. 1977. gada

22. marta spriedumu lietā 74/76 *Iannelli & Volpi*, *Recueil*, 557. lpp., 21. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā Komisija/Dānija, 18. punkts).

40 Tādējādi ir jāpārbauda, vai pamata lietā apskatāmais akcīzes nodoklis ir vienāds par Bulgārijā ievestu lietotu transportlīdzekli un par tāda paša veida transportlīdzekli, ar tādām pašām īpašībām un nolietojumu, kurš kā jauns transportlīdzeklis ievests Bulgārijā un jau reģistrēts šajā valstī, jo šīs divas transportlīdzekļu kategorijas ir "līdzīgi ražojumi" LESD 110. panta pirmās daļas nozīmē.

41 Veicot šādu salīdzinājumu, ir jāuzsver, ka attiecīgo akcīzes nodokli par visiem transportlīdzekļiem, kurus paredzēts reģistrēt Bulgārijā, uzliek tikai vienreiz — gan attiecībā uz jauniem, gan lietotiem transportlīdzekļiem.

42 Šajā ziņā Tiesa ir atzinusi, ka nolūkā novērst jebkādu diskrimināciju ir nepieciešams, lai iepriekš paredzētās skalas, kas noteiktas ar normatīvu vai administratīvu noteikumu un aprēķinātas, pamatojoties uz tādiem kritērijiem kā transportlīdzekļa vecums, nobraukums, vispārējais stāvoklis, piedziņas veids, marka vai modelis, ļautu sasniegt mērķi — par ievestiem lietotiem transportlīdzekļiem uzlikt tādu nodokli, kas nekādā gadījumā nav lielāks par atlikušo nodokļa summu, kas iekļauta līdzīgu lietotu valsts teritorijā jau reģistrētu transportlīdzekļu vērtībā (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Weigel*, 75. punkts). Šāds aprēķins īpaši ir nepieciešams, lai nodrošinātu attiecīgā akcīzes nodokļa fiskāli neitrālo raksturu attiecībā pret ievestiem lietotiem transportlīdzekļiem.

43 Nākas konstatēt, ka pamata lietā aplūkotā Bulgārijas sistēmas iepriekš paredzētā skala saistībā ar dzinēja jaudu neļauj neitrāli aprēķināt akcīzes nodokli par ievestiem lietotiem transportlīdzekļiem.

44 Konkrēti, šādā sistēmā, aprēķinot akcīzes nodokli par lietotiem transportlīdzekļiem, kas ievesti no citām dalībvalstīm, netiek ņemts vērā nedz šo transportlīdzekļu ražošanas gads, nedz nobraukums līdz brīdim, kad tie ievesti Bulgārijas teritorijā. It īpaši laika posms, kāds pagājis kopš transportlīdzekļa pirmās reģistrācijas dienas (arī ārvalstīs), un nobraukums atbilstoši šai sistēmai tiek izmantoti vienīgi kā kritēriji, lai nošķirtu jaunu transportlīdzekli no lietota transportlīdzekļa.

45 Tādā lietā, kāda ir pamata lieta, nodokļa bāzi un akcīzes nodokļa likmi aprēķina tikai pēc dzinēja jaudas, kas ir nemainīga transportlīdzekļa īpašība, kura nav atkarīga no tā faktiskās nolietojuma pakāpes, tomēr nodokļa uzlikšana par lietotiem transportlīdzekļiem notiek pēc citādiem noteikumiem nekā nodokļa uzlikšana par jauniem transportlīdzekļiem.

46 Pilnībā ņemot vērā faktu, ka akcīzes nodoklis par ievesto ražojumu ir jāmaksā vienreiz, atbilstoši minētajai sistēmai akcīzes nodokļa aprēķins par jauniem transportlīdzekļiem vienmēr ir labvēlīgāks nekā par lietotiem transportlīdzekļiem. Tā kā par lietotajiem transportlīdzekļiem, kas jau tiek lietoti Bulgārijas teritorijā, proti, transportlīdzekļiem, kas ievesti kā jauni transportlīdzekļi, nodoklis tiek uzlikts brīdī, kad tie nonāk Bulgārijas teritorijā kā jauni transportlīdzekļi, salīdzinoši dārgāk ir ievest lietotu transportlīdzekli no citas dalībvalsts nekā tāda paša veida transportlīdzekli ar tādu pašu dzinēja jaudu un nobraukumu — proti, ar tādu pašu nolietojumu, — nopirkt Bulgārijas teritorijā; tādējādi minētais apstāklis var ietekmēt patērētāju izvēli.

47 Tāpēc uz trešo jautājumu ir jāatbild, ka LESD 110. panta pirmā daļa nepieļauj diferencētu akcīzes nodokļa sistēmu, ko dalībvalsts piemēro attiecībā uz automobiļiem, ja — kā tas ir šajā lietā — šī sistēma atšķirīgi ietekmē lietotus transportlīdzekļus, kas ievesti no citām dalībvalstīm, un lietotus transportlīdzekļus, kas jau reģistrēti šīs valsts teritorijā un kuri tās teritorijā ievesti kā jauni transportlīdzekļi.

Par Tiesas atbildes iedarbības ierobežošanu laikā

48 Rakstveida apsvērumos Bulgārijas valdība ir lūgusi Tiesai tad, ja tiktu atzīts, ka valsts tiesiskais regulējums, kas tiek aplūkots pamata lietā, nav saderīgs ar LESD 110. panta pirmo daļu, ierobežot pieņemamā sprieduma iedarbību laikā.

49 Lūguma pamatojumam tā ir norādījusi uz to summu aprēķināšanas neskaidro raksturu, kas būtu jāatlīdzina, kā arī Bulgārijas Republikas nestabilo finanšu stāvokli. Saistībā ar šo stāvokli Tiesa varot ierobežot šī sprieduma iedarbību laikā.

50 Šajā ziņā jāatgādina, ka Tiesa tikai izņēmuma kārtā, piemērojot Kopienu tiesību sistēmai raksturīgo vispārējo tiesiskās drošības principu, var ierobežot iespēju visām ieinteresētajām personām atsaukties uz normu, kuru tā ir interpretējusi, lai apstrīdētu labā ticībā nodibinātās tiesiskās attiecības. Lai varētu pieņemt lēmumu par šādu ierobežojumu, ir jāievēro divi pamatnosacījumi, proti, ieinteresēto personu labas ticības esamība un būtisku traucējumu rašanās risks (skat. it īpaši 2006. gada 10. janvāra spriedumu lietā C-402/03 *Skov* un *Bilka*, Krājums, I-199. lpp., 51. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu lietā *Brzeziński*, 56. punkts un tajā minētā judikatūra).

51 Konkrētāk, Tiesa ir izmantojusi šādu risinājumu tikai ļoti konkrētos apstākļos, kad pastāvēja risks, ka varētu iestāties smagas ekonomiskas sekas, it īpaši saistībā ar tādu tiesisko attiecību lielo skaitu, kas nodibinātas labā ticībā, pamatojoties uz regulējumu, kurš tika uzskatīts par spēkā esošu, un izrādījās, ka privātpersonas un valsts iestādes bija spiestas rīkoties tādā veidā, kas neatbilda Kopienu tiesiskajam regulējumam objektīvas un būtiskas nenoteiktības attiecībā uz Kopienu tiesību normu piemērojamību dēļ; šo nenoteiktību varēja veicināt tāda pati rīcība no citu dalībvalstu vai Eiropas Kopienu Komisijas puses (skat. it īpaši 2006. gada 27. aprīļa spriedumu lietā C-423/04

Richards, Krājums, I-3585. lpp., 42. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *Brzeziński*, 57. punkts).

52 No pastāvīgās judikatūras arī izriet, ka finansiālās sekas, kas dalībvalstij var rasties saistībā ar prejudiciālu nolēmumu, nav pietiekams pamats ierobežot minētā sprieduma iedarbību laikā (2001. gada 20. septembra spriedums lietā C-184/99 *Grzelczyk*, *Recueil*, I-6193. lpp., 52. punkts; 2005. gada 15. marta spriedums lietā C-209/03 *Bidar*, Krājums, I-2119. lpp., 68. punkts, un iepriekš minētais spriedums lietā *Brzeziński*, 58. punkts).

53 Šis lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu rada jautājumu par to, vai akcīzes nodoklis, kas jāmaksā par lietotiem transportlīdzekļiem, kuri ievesti Bulgārijā, ir saderīgs ar LESD 110. panta pirmo daļu.

54 Tiesas sēdē Bulgārijas valdība iesniedza skaitļos izteiktus datus par summu, kas — kā var prezumēt — jāmaksā pēc iespējamā notiesājošā Tiesas sprieduma. Tomēr šo datu sadalījums, lai varētu izvērtēt šīs kopējās summas attiecību pret iespējamo atmaksājamo summu, Tiesai nav paziņots. Jāpiebilst, ka ir jāatmaksā tikai tās akcīzes nodokļa summas, kuras pārsniedz summas, kas atbilst atlikušajam nodoklim, kurš attiecināts uz līdzīgu lietotu transportlīdzekli, kura izcelsme ir attiecīgajā dalībvalstī (iepriekš minētais spriedums lietā *Brzeziński*, 59. punkts).

55 Tādējādi ir jāatzīst, — tāda riska esamību, ka varētu iestāties smagas ekonomiskas sekas, šī sprieduma 50.–52. punktā minētās judikatūras nozīmē, kas varētu pamatot šī sprieduma iedarbības ierobežošanu laikā, nevar uzskatīt par pierādītu.

56 Šajos apstākļos nav jāpārbauda, vai ir izpildīts kritērijs par ieinteresēto personu labas ticības esamību.

57 No šiem apsvērumiem izriet, ka šī sprieduma iedarbība laikā nav jāierobežo.

Par tiesāšanās izdevumiem

58 Attiecībā uz lietas dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Tiesāšanās izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto lietas dalībnieku tiesāšanās izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirmā palāta) nospriež:

1) 3. panta 3. punkta pirmā daļa Padomes 1992. gada 25. februāra Direktīvā 92/12/EEK par vispārēju režīmu akcīzes precēm un par šādu preču glabāšanu, apriti un uzraudzību nav piemērojama tādā lietā, kāda ir pamata lieta, un tādējādi tā nevar liegt dalībvalstij ieviest akcīzes nodokļa uzlikšanas sistēmu attiecībā uz lietotiem automobiļiem, nogādājot tos dalībvalsts teritorijā, ja akcīzes nodoklis nav jāmaksā kā tiešais nodoklis tad, ja šie automobiļi, kas jau atrodas attiecīgajā dalībvalstī, tiek atkārtoti pārdoti un akcīzes nodoklis par tiem jau ir samaksāts, tos sākotnēji nogādājot dalībvalsts teritorijā, ja vien šāda sistēma tirdzniecībā starp dalībvalstīm nerada robežšķērsošanas formalitātes;

2) LESD 110. panta pirmā daļa ir jāinterpretē tādējādi, ka lietoti transportlīdzekļi, kas ievesti Bulgārijā, ir jāuzskata par līdzīgiem ražojumiem attiecībā pret lietotiem transportlīdzekļiem, kas jau reģistrēti minētās valsts teritorijā un kuri minētās valsts teritorijā ievesti kā jauni transportlīdzekļi, neatkarīgi no to izcelsmes;

3) LESD 110. panta pirmā daļa nepieļauj diferencētu akcīzes nodokļa sistēmu, ko dalībvalsts piemēro attiecībā uz automobiļiem, ja — kā tas ir šajā lietā — šī sistēma atšķirīgi ietekmē lietotus transportlīdzekļus, kas ievesti no citām dalībvalstīm, un lietotus transportlīdzekļus, kas jau reģistrēti šīs valsts teritorijā un kuri tās teritorijā ievesti kā jauni transportlīdzekļi.

[Paraksti]